



TITLE:

英國の相續税(Probate Dutyを中心として)

AUTHOR(S):

三谷, 道麿

CITATION:

三谷, 道麿. 英國の相續税(Probate Dutyを中心として). 經濟論叢 1939, 49(2): 362-377

ISSUE DATE:

1939-08-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/131283>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京 叢論濟經

經濟叢論 每月一日發行
第四十九卷第二號 昭和十四年八月一日發行
大正四年六月二十一日第三號發售處可

號二第 卷九十四第

月八年四十和昭

論叢

近世初期の經濟思想……………經濟學博士 本庄榮治郎
 利子動態說について……………文學博士 高田保馬
 社會問題と國民的性格……………經濟學博士 石川興二

時論

小賣免許制の諸問題……………經濟學博士 谷口吉彥

研究

貨幣數量說の動學化としての期間分析……………經濟學士 青山秀夫
 英國の相續稅……………經濟學士 三谷道麿

說苑

京都信用保證協會の設立……………經濟學士 田杉競
 北京民衆の家計……………經濟學士 菊田太郎

附錄

彙報
外國雜誌論題

(禁轉載)

英國の相續税 (Probate Duty を中心として)

三 谷 道 磨

一 序 言

相續税が何人に對して、何を課税する租税であるかは極めて複雑であつて、是を一般的に規定することは到底不可能であるが、大體に於て三つの型があるといふことが出来る。即ち、被相續人の遺産を一體として課税する遺産税、相續人又は受遺者の相續開始の時に於ける財産取得を、各取得者に就いて課税する云はゞ相續財産取得税、及び兩者を併せ課税するか、又は雜然と二つの制度を殆んど無意識に混用する方法である。

今是を英國に於ける相續税の歴史に就いて觀れば、相續税の名稱と實質とを具備する租税が極めて多く、然も其の各々がそれぞれ異なつた内容を持つてゐるから、是を歴史的に順次研究する事は、假令それが英國特有の事情に關聯する點を看過し得ないとしても、相續税一般の理解にとつて必らずしも無意味ではないと考へる。

II Probate Duty

英國相續税の歴史は一般に一六九四年の同國最初の印紙法にまで遡るのが普通である。^(註一)この印紙法で課税され

る書類は六種に分れ、税額は各々四〇志・五志・二志六片・一志・六片及び一片であつた。而してこの中第二類の五志の印紙税を課せられるものの中に、遺言の檢證 (probate of will) 及び遺産管理人の指定 (letters of administration) がある。即ち英國の相續税は印紙税として然も極めて特殊な形態で創設されたものである。

英國の法律によれば、相續に因る動産遺産の移轉には必らず遺産管理人が必要である。被相續人が遺言によつて遺産管理人を指定した場合には、其の遺産管理人 (executor) が法律上の地位を獲る爲めに遺言の檢證が必要であつて、其の遺産の額が二〇磅を超す場合に、この遺言の檢證が印紙税の課税物件となるのである。

然るに遺言が存在しないか、又は遺言の中に遺産管理人の指定がない場合には、裁判所が遺産管理人を指定するのであり (executor に對し probator と呼ぶ) ^(註三)、この指定に際して發行せる「書類 (letters of administration) が同

じく遺産額二〇磅以上の場合に印紙税を賦課されたのである。^(註四)

固より印紙税は租税徴收の手段として印紙の貼用を命ずるものであり、其の租税が如何なる性質を持つかは、更に課税物件並びに税率に就いて十分の検討を加えねばならない。

Probate Duty の課税物件は右の如くであるが、其の税額は始め遺産二〇磅以上に對し一律に五志であつた。然るに一六九九年には一〇志となり、一七七九年には始めて遺産額によつて税額に差等をつけてゐる。^(註四) 即ち次の如くである。

二〇磅以上	一〇〇磅以下	一〇志
一〇〇磅以上	三〇〇磅以下	一磅一〇志
三〇〇磅以上		二磅一〇志

是等の段階並びに税額は其の後數回改正されたが、一八一五年の改正は特に注目すべきものがある。即ち遺産一〇〇磅までを一

般に免稅し、其れより以上に對しては次の如くである。

一〇〇磅以上	二〇〇磅まで	二磅
二〇〇磅以上	三〇〇磅まで	五磅
三〇〇磅以上	四五〇磅まで	八磅
四五〇磅以上	六〇〇磅まで	一一磅
六〇〇磅以上	八〇〇磅まで	一五磅
八〇〇磅以上	一〇〇〇磅まで	二二磅
一〇〇〇磅以上	一五〇〇磅まで	三〇磅
一五〇〇磅以上	二〇〇〇磅まで	四〇磅

以下一萬磅までは千磅づつ、一萬磅乃至二萬磅は二千磅づつ、二萬磅乃至五萬磅は五千磅づつ、五萬磅乃至一〇萬磅は一萬磅づつ、一〇萬磅乃至二〇萬磅は二萬磅づつ、二〇萬磅乃至四〇萬磅は五萬磅づつ、四〇萬磅以上百萬磅まで各一〇萬磅づつ極めて精密な段階を區分し、百萬磅で止まつてゐる。

稅額は百萬磅に對して一萬五千磅であるから一・五%に過ぎない譯であるが、却つて小額遺産に對しては二%乃至三%に及んで居り、明かに逆累進的性質を帶びてゐる事は看過し得ない點である。

以上稅率に關するものゝ外一八一五年の印紙法は相續税に關し、次の諸點を改正してゐる。

第一に、負債控除の原則を確立したこと。尤も完全に負債が控除され、純財産にのみ課税するに至つたのは一八八一年グラッドストーンの改革以後のことである。

第二に、遺言の有無によつて稅額に差別を設けて（例へば無遺言相續に於ては、遺産二千磅以下に對しては平均三%、百萬磅の場合には二萬二千五百磅即ち二・二五%である）、無遺言相續の場合には遺言のある相續の場合に比較して凡そ三分の一程度重課したこと。^(註五)

第三に、スコットランドに就いては遺産管理人が提出する財産目録に印紙税を賦課したこと。

以上一八一五年の改正に至るまでの間に Probate Duty は大體に於て其の形態と内容を整備し、僅かに一八八一年グラッドストーンの改革によつて税率の逆累進的傾向が改正されて、凡ての場合についてほど三〇程度に改められ、且つ遺言の有無による税額の區別が撤廢された程度の改正を経て、一八九四年の財政法に引き繼がれたのである。

今 Probate Duty を相続税の立場から觀察すれば、四つの主たる特徴を擧げることが出来る。即ち

- (一) 動産のみに課税して不動産を除外したこと。
- (二) 相続人に就いて、例へば被相続人との關係等を全く考慮してゐないこと。
- (三) 長い間負債控除の規定を置かなかつたこと。
- (四) 低い定額税から、實質上比例税に移つたこと。

右の中で先づ第一に、不動産を除外して動産にのみ課税した事は、この租税が遺産管理人に就いて課税するものであり、然も遺産管理人は動産の相続に關してのみ必要であつた事の當然の結果である。

然るに相続税が或る場合相続に因る不動産の移轉だけを課税して動産の移轉を除外することは、課税技術上むしろ是認さるゝものであり、其の實例も決して乏しくないが、反對に不動産を除外して動産遺産の移轉にのみ課税する事は、たしかに英國特有の制度であつて到底看過し得ない點である。Probate Duty が不動産を除外した點を特に重視すれば、この租税を相続税なりと看做すことは幾分無理であり、相続税の初期の形式として看逃し得ないものではあるが、むしろ特殊な文書税と看るべきものであらう。

次にこの租税が相續人に就いて殆んど何等の考慮をも拂はなかつた事は、純粹の形の遺産税たる相續税に於てはむしろ當然であつて、理論の一貫せる點を認むべきである。

第三に、相續財産を課税物件とする場合に、負債を控除しない事は、被相續人の遺産又は相續人の相續に因る財産取得を課税せんとする趣旨ならば明かに不合理であつて、單に相續の開始に際して起る財産移轉の事實に、云はゞ一種の移轉手数料としての租税を賦課する場合にのみ是認される方法である。従つて其の意味ではこの租税は明かに文書税であつて、完全な相續税の本質を具有するものとは云へない。

最後に、この租税が成立の當初凡ての場合に就いて單に五志、次いで一〇志の定額税を課した事は、この租税が相續税ではなく單なる文書税に過ぎなかつた事を明かに裏書するものである。固より其の後遺産の金額によつて税額に差等を設けてはゐるが、是によつても吾々は以上の見解に殆んど何等の修正をも必要としない。蓋し今日の印紙税に於ても、或る種の文書税に於ては課税物件の金額によつて税額に差等を設くる事は決して稀ではないからである。然るにこの租税の段階が極めて密に、然も著るしく上級に及び、始めは逆累進的であつたものが漸次改正されて結局實質上は比例税となり、其の税率も三%に達するに至つた事は、最早や單純な文書税としては解決し得ない點であり、明かに相續税に向つて一步を踏み出したものと看るべきである。この租税を相續税と解釋すれば勿論遺産税と看做すべきものであり、強いて Probate Duty の譯語を求むれば恐らく遺産税の名が撰ばるべきであらう。

(註一) 英國では Leihensabgabe 或ひは Besthaupt の名で古くから國王又は教會が相續税に類する一種の負擔を課して居り、

それが今日の相続税と全く無關係であるかに就いては尙ほ十分研究の餘地があると考へる。¹⁾

(註二) 英國に於ては古くは相続開始の時に遺言がなければ近親者の間に於ても動産に關する相続權は認められなかつた。従つて遺言がない場合には動産遺産は始め國王に、後にはビショップに歸屬して十四世紀まで續いた。斯くて一八五八年に至るまで宗教裁判所が遺産管理人の任命に當つたと云はれてゐる。²⁾

(註三) 一六九四年の印紙法によつて四〇志を課せられるものには、辯護士、公證人、裁判官、學士等の身分登錄、大審院への控訴等々があり、五志を課せられるものには、遺言の檢證、遺産管理人の指定の外に、婚姻許可、大審院以外の裁判所への控訴等々がある。尙ほ其の他の詳細に就いてはフォツケ、ドウエル參照。³⁾

(註四) 當時オランダでは遺言は所定の捺印した用紙に書かねばならなかつた。而してこの用紙の價格は租税の性質を持つものであつて、遺産の大いさに従つて數種に分れてゐた。アダム・スミスがこの制度に着目し、時の藏相ノース卿に勸説して一七七九年の改正を行はしめたと云はれてゐる。⁴⁾

(註五) この點に就いてフォツケ及びドウエルは其の理由を解し得ないと述べ、シャントツは無遺言相続はむしろ遺産が小額である場合に多いといふ理由で反對してゐる。尤もこの區別は一八八一年の改正によつて全く廢止されてゐる。⁵⁾

III Legacy Duty

Probate Duty に於ては、相続人、及び其の他の相続に因る財産取得者には何等の負擔をも賦課しなかつたが、一七八〇年には Legacy Duty が制定されて、印紙税に依る一種の相続財産取得税が始めて成立した。

この租税は遺産管理人が、遺贈又は相続分を支拂ふ際に、受遺者又は相続人に提出せしむる受取書に賦課されるのであつて、税額は次の如くである。

二〇磅を超えない受取證 二志六片
一〇〇磅までの受取證 五志

英國の相続税

第四十九卷 三六七 第二號 一〇三

1) Handwörterbuch der Staatsw. 3 Aufl.
2) G. Schanz: Studien zur Geschichte u. Theorie der Erbschaftssteuer. Finanz Arch. Jahrg. 17 S. 61.
3) Vocke: Geschichte der Steuern des britischen Reichs. S. 215.
4) Stephen Dowell: History of Taxation and Taxes in England. p. 287.

一〇〇磅を超える受取證

一〇志

尤も遺産管理人が關與する相続財産は動産のみであつて、不動産に就いては全く關知しないのであるから、Legacy Duty も亦動産のみを課税して、不動産を除外してゐる事は云ふまでもない。

其の後再度税額を引上げたが、この租税が極めて容易に脱税を招くであらう事は想像に難くない。即ちこの租税は、相続人又は受遺者が遺産管理人に提出する受取書に印紙を貼用せしむるものであるから、若し遺産管理人が受取書を要求しないか、或ひは相続人又は受遺者が受取書を提出しなければ容易にこの租税の負擔を免がれるからである¹⁾。

斯くて一七九六年にピットによつて根本的な改正が行はれ、凡ての動産に就いての相続分及び遺贈其のものが、死因贈與と共に是の租税の課税物件となつたのである。

改正後の Legacy Duty の税率は次の如くである。

第一に、相続人の被相続人に對する續柄によつて差等を設け、相続人又は受遺者が配偶者直系尊屬並びに直系卑屬の場合には免税される。

相続人又は受遺者が兄弟姉妹並びに其の子孫である場合には

二%

叔伯父母並びに其の子孫である場合には

三%

大叔伯父母並びに其の子孫である場合には

四%

其の他の者である場合には

六%

5) Handwörterbuch der Staatsw. vgl. Dowell: a. a. O. S. 127.

6) Handwörterbuch der Staatsw. Dowell: a. a. O. S. 128, 131. Vocke: a. a. O. S. 226.

1) Vocke: a. a. O. S. 227.

次に相續額に關しては二〇磅以下の遺贈、一〇〇磅以下の相續分は課税されない。²⁾

其の後一八〇四年の改正によつて、二%乃至六%の税率が二・五%、四%、五%、及び八%、に引上げられ、翌一八〇五年には子供及び其の子孫に對して新たに一%の課税が實施さるゝと共に、最高八%の税率が一〇%に引上げられてゐる。

次いで一八一五年には直系尊屬並びに直系卑屬に對し一%、兄弟姉妹及び其の子孫に對し三%、以下五%、六%、一〇%、に改正され、唯配偶者のみが從來通り免税されてゐる。

Legacy Duty が相續による財産取得者に課税した事は確かに相續税の進歩にとつて一新紀元を劃するものであるが、この租税の特徴を擧ぐれば次の如くである。

- (一) 始め文書税として成立したが、一七九六年以後は明確に相續に因る財産取得を課税する租税となつた事。
- (二) 相續人又は受遺者の被相續人に對する續柄によつて税率に差等を設けた事。
- (三) 大體に於て相續税の實質と形式とを具備しながら、尙ほ不動産の取得を除外した事。

第一の點に就くは、Legacy Duty も從來の Probate Duty と同様に、其の成立の當初には印紙税の中の文書税に過ぎなかつたが、一七九六年以後に於ては明かに相續に因る財産取得自體に對する課税であるから、其の後の Legacy Duty は形式的にも實質的にも確かに相續税の性質を持つものと云ふことが出来る。税率の變遷も亦この主張を十分裏書してゐるからである。

第二に、この租税が相續財産取得税の特徴として、相續人又は受遺者の被相續人に對する續柄の如何によつて

2) Vocke: a. a. O. S. 227. vgl. Dowell: a. a. O. S. 135.

税率に四乃至五種類の區別を設けた事は特に注目すべきであつて、相續税としては遺産税と看做さるべき Probate Duty がこの點に就いて何等の考慮を拂はなかつた事と共に、理論の統一を推奨すべきである。

第三に、この租税が相續税としての形式と實質とを十分具えながら、尙ほ不動産の取得を除外した事は確かに看過し得ない點である。何故かなら、文書税の域を脱して相續に因る財産取得自體を課税するこの租税に於ては、既に遺産管理人との關係は問題でなく、従つて特に動産取得をのみ課税する理由は全くないからである。

尤も Legacy Duty が一七九六年に受取書に對する印紙税から、財産取得自體に對する課税に發展した際に、ピットは是を不動産課税にまで擴張する計畫であつたが、遂に議會の賛成を得るに至らなかつたものゝやうである。³⁾ 然るに一八〇五年の改正に際しては漸やくこの趣旨が一部貫徹され、土地所有權を除き凡ての土地所有に附隨する權利にも擴張さるゝに至つた。但し leasehold は尙ほ除外されてゐる。⁴⁾

この課税物件の範圍の擴張は英國に於て特に有意義であるとフオツケは述べてゐる。蓋し英國では土地の九〇%が土地所有權者以外の者に屬してゐるからである。⁵⁾ この點に關しては英國に於ける土地所有の實際に就いて十分明確な知識を必要とするが、尠なく共この租税が土地所有權の相續に因る移轉を除外した不合理は尙ほ否定されなう。勿論 Legacy Duty が不動産課税に一步を進めた功績は看過すべからざる點であり、既にこの租税によつて實質的にはほど十分の効果を收めたものと考へられる。尙ほこの點に就いては後述 Succession Duty と併せ考察すべきである。

最後に、例へば不動産を相續せしめ又は遺贈して、然も其の相續人又は受遺者に、代償として金錢其の他の動

3) Dowell: a. a. O. S. 135.

4) Vocke: a. a. O. S. 228.

J. E. Harman: The Finance Act 1894. p. 3.

5) Vocke: a. a. O. S. 229.

産を第三者に譲渡すべき負擔を課する場合には、形式上全く遺産管理人を必要とせず、従つて Legacy Duty の對象となる筈もないが、この種の脱税を防ぐ爲めに、斯かる不動産の移轉には特に Legacy Duty を賦課すると規定されてゐる。⁶⁾

當時既に相続税の課税技術がこゝまで進歩してゐた事は、死因贈與の課税と共に、假令單なる脱税防止手段であるとしてもたしかに注目すべきものがある。

四 Account Duty

この租税は Probate Duty に於ける脱税を防止する爲め、一八八一年に追加的に賦課された印紙税である。

即ち被相続人が死亡前に動産を贈與するか、或ひは死因贈與の形式を採れば遺産管理人を必要とせず、従つて尠なく共 Probate Duty を賦課し得ないから、死因贈與及び死亡前三ヶ月以内の贈與を捕捉して課税したものであり、是等の財産繼承者に申告書を提出せしめ、この申告書に印紙を貼用せしむる方法を採用したのである。¹⁾この種の課税方法は今日の各國の相続税中にも種々の形で用ひられてゐることは特に注目すべきであらう。²⁾尙ほこの租税は一八九四年の財政法中に吸收されてゐる。

(註) 我が國の現行相続税法に於ても相続開始前一年以内に被相続人が爲した贈與は相続開始の時に於ける相続財産に加算して相続税を賦課してゐる。³⁾一般にこの種の贈與は死床贈與として各國共に相続税を課してゐるやうである。

6) Handwörterbuch der Staatsw.
1) Handwörterbuch der Staatsw.
Harman: a. a. O. S. 3.
2) 相続税法第三條参照。

五 Succession Duty

Succession Duty は一八五三年グラッドストーンの努力によつて成立した租税であり、動産たると不動産たるとを問はず、相續に因つて繼承する凡ての財産に賦課する一種の相續税である。即ち從來の Legacy Duty に於て課税されなかつた凡ての相續に因る財産の繼承を新たに課税したのであり、Legacy Duty と Succession Duty とを併せ賦課する事によつて、相續財産取得課税が完成する譯である。従つて税率は相續人及び其の他の相續財産繼承者の被相續人に對する續柄によつて差等を設け、Legacy Duty 其のまゝの率を用ひてゐる。嘗てビットが計畫して遂に果し得なかつた不動産に對する相續税の賦課が漸やくにしてこゝに實現したのであり、英國の相續税に一新紀元を劃した改革であるが、印紙税としての Probate Duty が成立して以來實に百五十年を経過して始めて相續財産取得税が其の内容並びに形式をほぼ完成するに至つた事はむしろ其の遲きを思ふものである。

この租税の特徴は云ふまでもなく不動産の課税を實現した點であり、其の他に於ては殆んど Legacy Duty と變る處はない。然るに不動産の評価は決して時價によるのではなく、其の不動産からの年收入を資本還元した金額であり、この年收入を計算する爲めには別に表が與へられてゐる。¹⁾尤もこの評價方法が一八九四年の財政法によつて改正された事は後に述ぶるが如くである。最後に相續に因る繼承財産が土地である場合には、租税を毎年二回づゝ八回に分割拂することも認められてゐる。²⁾

1) R. Dymond: The Death Duties. p. 303.

2) Harman: a. a. O. S. 5.

4. Estate Duty

Estate Duty の名を冠した租税には二つある。^(註) 始めに課せられたのは一八八九年ゴッセンの改革に際して創設された租税であつて、相續開始の場合全遺産を一體として、其れが一萬磅を越す場合に限り特に一%の相續税を賦課したのである。即ち巨額の相續財産はこの租税によつて特別に云はゞ追加的相續税を賦課される譯であり、遺産税の當然の結果としてこの相續財産が何人の手に移るかは勿論全く考慮されないのである。但し以上の課税方法は動産遺産に限られ、不動産遺産に就いては別に各々の相續財産繼承者が一〇〇磅以上を繼承する場合にのみ課税されてゐる。

この租税は原則として遺産税の形式と内容とを具えて居り Probate Duty に比較すれば遺産自體を課税する點に於てたしかに數歩を進めたものと云ひ得るが、動産遺産と不動産遺産によつて課税の態度を根本的に變へた點は、尠なく其遺産税としては全く諒解に苦しむものであり、英國に於ける幾つかの相續税中この點に關する理論の統一を缺ぐ恐らくは唯一の租税である。尤もこの租税は實施僅かに六年で一八九四年の財政法に吸収されてゐる。¹⁾

以上が一八九四年の財政法成立當時までに英國に存在した相續税の全部である。

この場合吾々は、先づ何よりも Probate Duty, Account Duty 及び Estate Duty が被相續人の遺産を、それが相續によつて各繼承者の手に移る以前に單なる遺産として課税し、他方 Legacy Duty 及び Succession Duty は遺産の

1) Handwörterbuch der Staatsw.

それぞれの繼承者に就いて、財産の取得自體を捕捉して課税し、然も其の課税方法が理論的にも大體に於てこの區別に相應するものであつた事を明確に理解しなければならぬ。斯くの如く是等二つの課税原理を明かに對立せしめた事は、Estate Duty に於て幾分理論の統一を缺いたとしても、是等の租税が、始め文書税として成立し、然も動産のみに課税しながら漸次其の相続税となり、不動産の課税にまで擴張された發展の過程にも増して遙かに重要な意義を持つものと云はなければならぬ。

斯くて以上五つの租税を一應統一した一八九四年の財政法は、新たな形の Estate Duty (遺産税) と Legacy and Succession Duty (相続財産取得税) との二種類に明瞭に區別さるゝに至つたのであり、今日の英國相続税の基礎もここにほぼ確立したと云ふ事が出来る。

(註) 一八八九年の Estate Duty を後述一八九四年の財政法に於ける Estate Duty と區別する爲め、前者を The Temporary Estate Duty と呼んでゐる。

七 一八九四年の財政法

(1) Estate Duty 一八九四年の財政法は第一に Estate Duty を規定してゐる。この租税は被相続人の全遺産を其れが何人に歸屬するかを全く考慮することなく、一體として課税する明確な遺産税であつて、¹⁾ 税率は次の如くである。²⁾

一〇〇〇磅以上

五〇〇磅以下

1%

五〇〇磅以上

一、〇〇〇磅以下

11%

1) The Finance Act 1894, §1, §6.

2) § 17,

一、〇〇〇磅以上	一〇、〇〇〇磅以下	三%	一〇、〇〇〇磅以上	二五、〇〇〇磅以下	四%
二五、〇〇〇磅以上	五〇、〇〇〇磅以下	四・五%	五〇、〇〇〇磅以上	七五、〇〇〇磅以下	五%
七五、〇〇〇磅以上	一〇〇、〇〇〇磅以下	五・五%	一〇〇、〇〇〇磅以上	一五〇、〇〇〇磅以下	六%
一五〇、〇〇〇磅以上	二五〇、〇〇〇磅以下	六・五%	二五〇、〇〇〇磅以上	五〇〇、〇〇〇磅以下	七%
五〇〇、〇〇〇磅以上	一、〇〇〇、〇〇〇磅以下	七・五%	一、〇〇〇、〇〇〇磅以上		八%

この税率は一九〇七年の財政法で改正され、³⁾次いで一九〇九年には

一〇〇磅乃至五〇〇磅	一%	一〇〇萬磅以上	一五%
一〇〇磅乃至五〇〇磅	一%	一〇〇萬磅以上	二〇%

までを一五段階に區分し、更に一九一四年の財政法は

までを二〇段階に區分してゐる。

課税さるべき財産の範圍に就いては極めて詳細な規定を置いてゐるが、⁴⁾固より動産不動産の一切を包含し、原則として負債の控除を認め、葬儀費等も亦控除される。遺産の價格は從來の Succession Duty に於ける評價となり、被相続人死亡の時に一般市場にて販賣すれば入手出来ると考へられる價格によつて決定されるのである。⁵⁾

この評價方法の變化は特に注目すべきものであらう。

最後に被相続人の住所、並びに遺産の所在地に關してもそれぞれの考慮を拂つてゐる。

第一に、被相続人の住所が英帝國內に在る限り、其の全遺産を綜合的に一體として課税する。⁶⁾

第二に、英帝國外に在る遺産に就いては Estate Duty は全く免除され、唯 Legacy and Succession Duty が賦課

3) Finance Act 1907, § 12.
 4) § 2.
 5) § 7.
 6) § 4.

されるだけであ。⁷⁾

第三に、死亡者の住所が英帝國外に在る場合に關しては別段の規定がないから、其の場合の取扱は明確ではないが、大體に於て英帝國內の相續財産には課税したものと考へられる。尤もこの點に就いては尙ほ十分の検討を要するやうである。

Estate Duty は英國相續税の主體をなすものであつて、其の他のものはむしろ附隨的な租税である。税率も一九一九年の財政法によつて

一〇〇磅乃至 五〇〇磅に對する一% から

八〇萬磅乃至一〇〇萬磅に對する二八% までを二八段階に區分し、更に

一〇〇萬磅 乃至 一二五萬磅	三〇%	一二五萬磅 乃至 一五〇萬磅	三二%
----------------	-----	----------------	-----

一五〇萬磅 乃至 二〇〇萬磅	三五%	二〇〇萬磅以上	四〇%
----------------	-----	---------	-----

にまで及んでゐる。⁸⁾

(註) 現行法は 100,000 磅に對する 10% から 200,000 磅 以上に對する 50% まで更に幾分引上げられてゐる。

(II) Succession Duty Succession Duty に就いてはこの財政法中には唯第十八條の規定を置くのみであつて、⁹⁾

税率は從來通り被相續人に對する相續財産繼承者の續柄によつて區別を設け、金額に依る累進率は依然認められてゐない。即ち次の如くである。

直系尊屬直系卑屬配偶者	一%	兄弟姉妹及び其の子孫	五%	其の他	一〇%
-------------	----	------------	----	-----	-----

7) § 2 (2), vgl. Webster-Brawn: Finance Acts 1894 to 1914 relating to Estate Duty and other Death Duties.

8) Vgl. 1st Schedule. R. Dymond: The Death Duties p. 442.

但し全遺産が一萬五千磅を超えない場合、及び寡婦、子供の相続分が各々一〇〇磅を超えない場合は免税される。⁹⁾ 現行法に於ては細目に互つて多少の改正はあるが、大體に於てこの區別及び稅率が其のまゝ行はれてゐる。即ち今日に於ても英國の相続稅は一貫して遺產稅を中心とし、相続財産取得稅はむしろ補充的性質を持つて過ぎないのであつて、此の點は英國の相続稅に於ける最も大きな特徴をなすものである。

八 結 語

以上英國に於ける相続稅の成立より、大體一八九四年の財政法に至るまでの間の變遷を略述したが、英國の相続稅が其の成立發展の過程に於ても常に遺產稅と相続財産取得課稅とを明確に區別してゐる點は、固より英國個有の相続制度に因るものではあるが、理論的に又實際問題として最も興味ある點である。然るに英國に於ける土地所有制度の難解なる事が、相続稅特に不動産相続稅の理解を困難ならしむる事は想像以上であり、更に各種の相続稅相互の關係、或ひは次の時代の法律と前の時代の租稅とが如何なる關係にあるか、又それを如何に改革したかに就いても、其の十分な理解の爲めには注意すべき多くのものがある。此の點に就いては、固より吾々財政學の研究に志す者にとつて、一般に法律に就いての知識が極めて重要であるにも拘らず、やゝもすれば殆んど是を閑却する怠慢が責を負うべきではあるが、然し尙ほ其の最大の原因は恐らくは英法個有の性質にあるのではないかと考へる。

9) Handwörterbuch der Staatsw.